sonderen Berücksichtigung, weil die Einfuhr umsatzsteuerfrei ist. Sie kommen aber in Betracht bei Luxusgegenständen und zwar insbesondere im Falle des § 17 Nr. 3 des Gesetzes, wo jedes Verbringen der unter die Herstellersteuer fallenden Luxusgegenstände die Luxussteuerpflicht zur Folge hat. Eine solche Luxussteuerpflicht würde aber in Fällen des sog. Rückwarenverkehrs und des aktiven wie passiven Veredelungsverkehrs zu ungerechtfertigten Belastungen führen. Ähnliches kommt beim kleinen Grenzverkehr und in einigen wichtigen Fällen in Betracht. Der Erlaß sieht für alle diese Fälle im Anschluß an die §§ 113 ff. des Vereinszollgesetzes die Möglichkeit der Luxussteuerbefreiung vor. Wegen der Einzelheiten kann auf den Erlaß selbst verwiesen werden, der eingehend die Rechts- und Sachlage schildert. Für die gesamte Industrie- und Handelswelt ist weiter noch wichtig, daß auch für den Meß- und Marktverkehr Maßnahmen vorgesehen werden, die sowohl die Beschickung inländischer Messen wie die Versendung und Rückbringung von Waren bei ausländischen Messen erleichtern. Insbesondere wird für die Leipziger Messe und die Frankfurter Messe bestimmt, daß unter gewissen Voraussetzungen die für diese Messen eingehenden Luxusgegenstände von der Luxussteuer befreit bleiben, sofern sie nicht etwa im Inlande bleiben. Neuerdings ist durch einen Erlaß vom 30. Juli 1920 die Vergünstigung auch für die Beschickung der demnächst stattfindenden Messe in Reichenberg (Tschecho-Slowakei) zugestanden worden..

Der Dreimonatsabzug der Gewerbetreibenden.*)

Von Manfred Berliner, beeid. Bücherrevisor, Hannover.

Nach dem Besitzsteuergesetz § 6 dürfen bekanntlich vom Kapitalvermögen in Abzug gebracht werden

die aus den laufenden Jahreseinkünften vorhandenen Bestände, Bank- und sonstige Guthaben, soweit sie zur Bestreitung der laufenden Ausgaben für drei Monate dienen.

Unbestritten ist, daß der Abzug nur zulässig ist:

1. Wenn der vorhandene Bestand an Bargeld, Bank- oder sonstigen Guthaben aus den „laufenden Jahreseinkünften" herrührt; wer also im abgelaufenen Jahre seine Einkünfte vollständig verbraucht hatte, der mag ein aus sonstigen Quellen, z. B. aus früheren Überschüssen herrührendes Bank- oder Sparkassenguthaben besitzen — er darf davon nichts abziehen.
2. Für private Ausgaben, nicht aber für Ausgaben im gewerblichen Verkehr, zu deren Deckung die Einnahmen aus diesem Verkehr zu dienen haben und die mit dem Privatvermögen in keinem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen.

Nicht unbestritten dagegen sind die mehrfachen Entscheidungen des Pr. OVG., wonach zunächst die laufenden Einkünfte zur Deckung der privaten Ausgaben herangezogen werden müßten und erst, wenn diese Einkünfte zur Deckung der privaten Ausgaben nicht ausreichen, der Fehlbetrag in Abzug gebracht werden dürfe. Eine solche Entscheidung ist zum Wehrbeitragsgesetz (U. VI. WB. 93. 15) ergangen und der VI. Senat des OVG. hat diese Entscheidung, unter Bezugnahme auf die erstere, wiederholt im Urteil vom 28. September 1918 (Band XVIII der Entsch. S. 299 ff.). In diesem Urteil hat das OVG. seine Ansicht weiter dahin erläutert:

Nur solche Einkünfte dürfen zur Anrechnung kommen, die mit Sicherheit zu erwarten sind, und die Berufungskommission hätte diese Einkünfte feststellen müssen.

Weiterhin wird erwähnt, daß der Beschwerdeführer ein großes, festverzinsliches Kapitalvermögen habe, und daß daher eine große Wahrscheinlichkeit dafür bestehe, daß die laufenden Ausgaben aus den laufenden Einnahmen — richtiger Einkünfte — ihre Deckung fänden. Ich sage „richtiger Einkünfte", weil das OVG. in der gleichen Entscheidung selbst sagt:

„Die in den 3 Monaten erwachsenen laufenden Einkünfte waren in erster Linie zur Deckung der laufenden Ausgaben in derselben Zeit bestimmt; die VerKomm. hätte daher diese Einkünfte feststellen müssen."

Diese Verwechselung von „Einnahmen" und „Einkünften" ist eine für den Steuerpflichtigen recht gefährliche, da die Veranlagungsbehörden den Unterschied leicht verwischen und „Einkünfte" konstruieren werden, wo keine solche — vielleicht aber Einnahmen — vorhanden sind. Die Gefahr ist noch größer geworden durch folgenden eigenartigen Umstand. Dem Abdruck der OVG.-Entscheidungen pflegt ein kurzer fettgedruckter Auszug vorangesetzt zu werden, der offenbar dazu bestimmt ist, dem Leser das Studium der oft sehr langen Entscheidungsgründe zu ersparen; naturgemäß findet dieser Auszug die größte Beachtung. Als selbstverständlich muß angesehen werden, daß dieser fettgedruckte Auszug mit dem Wortlaut des Urteils genau übereinstimmt. Aber das tut er in diesem Falle nicht! Es heißt da nämlich:

„Zur Deckung der Ausgaben in diesem Zeitraum (3 Monate) sind in erster Linie die in der gleichen Zeit sicher zu erwartenden Einnahmen bestimmt",

während es im Urteil selbst, wie oben erwähnt, heißt:

„Daß die laufenden Einkünfte in erster Linie zur Deckung . . . . bestimmt wären".

Wenn schon in einer „im amtlichen Auftrage" herausgegebene Sammlung von höchstgerichtlichen Steuerentscheidungen eine solche Verwechslung vorkommt, wie leicht werden dann die unteren Instanzen irregeführt werden.

Das „Einkünfte" und „Einnahmen" nicht immer das gleiche bedeuten, sollte eigentlich für jeden, der sich berufsmäßig mit diesen Dingen beschäftigt, auf der Hand liegen. In manchen Fällen darf man allerdings beide Ausdrücke für einen gebrauchen. Wenn ein Rentner im Jahre 20 000 ℳ Zinsen vereinnahmt, so sind diese für ihn ebensowohl „Einnahmen" wie zugleich „Einkünfte". Das gleiche ist beim Angestellten der Fall, der sein Gehalt vereinnahmt; dieses Gehalt ist zugleich auch Einkommen. Wenn dagegen ein Kaufmann in seinem Geschäfte Forderungen einzieht oder Ware gegen bar verkauft, so hat er wohl „Einnahmen", aber er braucht deshalb noch keine „Einkünfte" gehabt zu haben. Das für Forderungen einkassierte Geld ist nur ein in andere Form gelangtes, schon vorhanden gewesenes Vermögen und an der verkauften Ware hat er nach Anrechnung seiner Geschäftsunkosten vielleicht sogar Verlust erlitten. Ob er Einkommen daraus gehabt hat, stellt sich erst beim Jahresabschluß heraus. Das gleiche gilt für den Landwirt oder sonstigen Gewerbetreibenden.

Deshalb muß es als irreführend bezeichnet werden, wenn es in dem zitierten Urteil des OVG. u. a. heißt:

„Die landwirtschaftlichen Einnahmen können nur soweit berücksichtigt werden, als sie für den landwirtschaftlichen Betrieb nicht mehr in Betracht kommen."

Richtiger sollte der Satz lauten:

nur soweit, als ein Einkommen darin enthalten ist, das mit Sicherheit festgestellt werden kann.

Vielleicht hat das OVG. das auch gemeint, denn wenn die Einnahmen für den Betrieb „nicht mehr in Betracht kommen", dann bilden sie in der Tat Einkommen, **vorausgesetzt**, daß die Einnahme nicht lediglich die Umwandlung von anderem Vermögen (Forderungen, Vorräte usw.) in Geld bedeutet.

An diese wichtige Einschränkung hat der gleiche Senat des OVG. aber offenbar nicht gedacht bei seiner Entsch. vom 9. Nov. 1918, die im gleichen Bande Seite 302/303, abgedruckt ist. Seiner nun einmal festgelegten Ansicht entsprechend heißt es hier zunächst ganz richtig: „Wie der Senat schon wiederholt ausgesprochen hat, dienen zur Bestreitung der laufenden Ausgaben die laufenden Einkünfte". Dann aber kommt wieder ein irreführender Mangel in der Durchdringung wirtschaftlicher, insbesondere kaufmännischer Betriebsrechnungen.

---

*) Vgl. D. St.-Ztg., Jahrgang VI S. 189 (Januar 1918).

Der Beschwerdeführer war ein Kaufmann. Das Gericht führt an, es hätten nach seinen eigenen Angaben betragen:

	die Einnahmen: (abgerundet)	die Ausgaben ohne Bankeinzahlungen:
im Januar	29 100 ℳ	16 500 ℳ
im Februar	26 100 ℳ	18 900 ℳ
im März	29 700 ℳ	15 200 ℳ

	der Barbestand:	das Bankguthaben: (rund)
am 1. Januar	335,23 ℳ	9 500 ℳ
am 1. Februar	177,47 ℳ	21 900 ℳ
am 1. März	157,73 ℳ	13 200 ℳ

Daraus und bei Jahreshaushaltskosten von etwa 7 000 ℳ, so sagt das Urteil, „konnte die Ver.-Komm. ohne Verstoß folgern, daß der Steuerpflichtige es nicht nötig gehabt habe, angesammelte Guthaben zur Bestreitung der laufenden Ausgaben für drei Monate anzugreifen. Hiermit rechtfertigte sich die Zurückweisung der Beschwerde."

Eine nähere Prüfung ergibt, daß hier ein offenbarer Fehlschluß vorliegt; daß sich die Zurückweisung der Berufung mit der gegebenen Feststellung nicht rechtfertigt.

Der Kaufmann hat im 1. Vierteljahr 1917 84 900 ℳ zur Kasse vereinahmt. Vielleicht stecken darin 30 000 oder 40 000 ℳ einkassierte Forderungen aus dem Jahre 1916, die also in der Besitzsteuer-Erklärung vom 31. Dezember 1916 schon als Vermögen mit aufgeführt waren. Vielleicht stecken darin ebensoviel für verkaufte Waren, die sich ebenfalls schon am 31. Dezember 1916 auf Lager befanden und auch schon in der Besitzsteuererklärung angegeben waren. Diese Geldeinnahmen machen ihn nicht reicher.

Der Kaufmann hat im 1. Vierteljahr 1917 50 600 ℳ bar ausgegeben (ohne Bankeinzahlungen). Vielleicht hat er darunter 30 000 ℳ oder 40 000 ℳ Schulden aus dem Vorjahre bezahlt, die natürlich in der Besitzsteuererklärung angegeben waren; wie soll es zu seinen Gunsten gerechtfertigt werden, diese Schuldentilgung als Faktur der Einkommensberechnung des neuen Jahres in Ansatz zu bringen? Die Geldausgabe für Schuldentilgung macht den Kaufmann nicht ärmer.

Daß das Bankguthaben in der Zeit vom 1. Januar bis 1. März um 4700 ℳ größer geworden ist, beweist ebenfalls nichts. Dem Gericht hätte zunächst auffallen müssen, daß das Bankguthaben in diesen zwei Monaten eigentlich um fast 20 000 ℳ abzüglich des Privatverbrauchs von etwa 1200 ℳ, also um etwa 18 800 ℳ hätte ansteigen müssen; wo sind denn nun die fehlenden 14 000 ℳ geblieben? Vermutlich hat dieser Kaufmann auch Schulden nicht mit Bargeld, sondern durch Banküberweisung bezahlt, Posten, die im Kassabuche nicht erwähnt sind.

Ob die Mehreinnahme, die Ansammlung von Bankguthaben, nicht vielleicht für den Betrieb des Geschäfts nötig und deshalb nicht berücksichtigt werden durfte (vgl. die Entsch. vom 28. Sept.), müßte ebenfalls untersucht werden.

Wir sehen, daß eine ganze Reihe von Fragen erst beantwortet werden müßten, ehe ein Urteil über das Einkommen gefällt werden kann; denn — wie es in der erstbesprochenen Entscheidung vom 28. September 1918 heißt —

„die in den 3 Monaten erwachsenen laufenden Einkünfte waren in erster Linie zur Deckung der laufenden Ausgaben in derselben Zeit bestimmt"

und

„die Berufungskommission hätte daher diese Einkünfte feststellen müssen"

und

„dabei dürfen nur solche Einkünfte zur Anrechnung kommen, die mit Sicherheit zu erwarten sind".

Ob jener Kaufmann bei 84 900 ℳ Geldeinnahmen und 50 600 ℳ Geldausgaben „Einkünfte" — im Grugular gesprochen „Einkommen" — gehabt hat? — Mag sein; vielleicht aber auch nicht. Das ergibt „mit Sicherheit" kaum die nächste mit Gewinn abschließende Bilanz, denn es kann auch sein, daß im ersten Vierteljahr mit Verlust gearbeitet ist, während erst die anderen drei Vierteljahre den ausgewiesenen Gewinn erbracht und den Verlust des ersten Quartals mit gedeckt haben. Und wenn die nächste Bilanz mit Verlust abschließt, ist daraus auch nicht „mit Sicherheit" zu schließen, daß nicht trotzdem das erste Vierteljahr einen Gewinn erbracht hatte.

Auf ein Einkommen in einem einzelnen Vierteljahr kann bei einem Kaufmann nur dann „mit Sicherheit" geschlossen werden, wenn er zu Anfang und am Schlusse dieses Vierteljahrs ein auf Inventur gestützte Bilanz gezogen hat. Da das aber nicht zu geschehen pflegt, darf man ihm keine „Einkünfte" als Gegenposten seiner laufenden Ausgaben in die Steuerrechnung einsetzen.

Ganz unzutreffend ist es, wenn, wie es manchmal vorkommt, dem Kaufmann vorgehalten wird, er habe ja zur Deckung seines privaten Bedarfs nach Belieben Gelder aus der Geschäftskasse nehmen und sein privates Bankguthaben deshalb nicht in Anspruch zu nehmen brauchen. — Die entnommenen Gelder bilden keine „Einkünfte", vermindern vielmehr das in der Besitzsteuererklärung angegebene Vermögen, genau so wohl, wie das angegebene private Bankguthaben. Wenn ein Kaufmann sogar schließlich aus Bequemlichkeitsgründen, nötige Gelder aus dem vor ihm stehenden Geldschrank nimmt, statt zur Bank zu gehen oder zu schicken, um die Gelder von seinem privaten Bankguthaben abzuheben, so kann das unmöglich etwas an seiner Steuerpflicht ändern.

Vermutlich wird sich der Reichsfinanzhof noch mit der Frage zu beschäftigen haben, ob die laufenden Einkünfte überhaupt von dem Dreimonats-Verbrauch abgezogen werden müssen. Aber selbst, wenn der Reichsfinanzhof diese Frage bejahen sollte, dann dürfen immer nur wirkliche, mit Sicherheit zu erwartende Einkünfte, aber keine Einnahmen des gewerblichen Verkehrs, in Anrechnung gebracht werden.

Im Hinblick auf die bis zum 28. August abzugebenden Steuererklärungen zum Reichsnotopfer und zur Besitzsteuer sowie angesichts der soeben erfolgenden Veranlagung zur Kriegsabgabe 1919 dürften die vorstehenden Erörterungen von aktuellem Interesse sein.

Kapitalertragsteuer und Schatzwechsel.

Von Beigeordnetem Rohde, Zehlendorf.

Der Reichsschatzschein, kurz genannt: „Schatzwechsel" ist ein Wechsel wie jeder andere Wechsel. Er besteht aus einem Schein, der über eine bestimmte Summe, z. B. 1 000 ℳ, lautet. Zinsscheine sind ihm nicht angeheftet. Der Geldgeber erhält die Verzinsung seiner Kapitalien dadurch, daß er sich den Wechsel entsprechend niedriger (z. B. mit 975 ℳ usw.) beschafft. Hieraus folgt, daß diese Papiere der Kontrolle durch die Banken entzogen sind. Während bei einem zinstragenden Papiere die Bank und nach ihr die Steuerbehörde spätestens bei Einlösung des Zinsscheines Kenntnis vom Besitzer des Papieres erhält, ist dies beim Reichsschatzwechsel nicht der Fall. Er wird in dem Verzeichnisse, welches die Bank an die Steuerbehörde schickt, nicht mit aufgeführt, da er ja vielfach gar nicht im Besitze der Bank, sondern des privaten Gläubigers sich befindet. In einem Aufsatze im „Roten Tag" vom 30. Juli d. Js. weist Zügner darauf hin, daß auf Grund dieses eigenartigen Tatbestandes der Schatzwechsel gegenwärtig äußerst häufig dazu benutzt wird, die Kapitalertragsteuer zu "umgehen". Er spricht von einer „Lücke im Kapitalertragsteuergesetz". Der Ertrag aus einem Schatzwechsel wird, worauf Zügner hinweist, gemäß der Vollzugsanweisung zum Kapitalertragsteuergesetz augenblicklich überhaupt noch nicht zur Steuer herangezogen. Dies trifft zu. In der Natur der Sache liegt es, daß nicht nur der Schatzwechsel, sondern auch jeder andere Wechsel für die Kapitalertragsteuer äußerst schwer erfaßbar ist. Die Heranziehung zur Kapitalertragsteuer kann bei diesen Papieren — anders als bei den meisten anderen Papieren — nicht an der Quelle erfolgen, ähnlich wie dies auch bei den Kapitalerträgen aus ausländischen Papieren der Fall ist. Bei diesen ist

vorgesehen, daß der Steuerpflichtige eine besondere Kapitalertragsteuererklärung abgibt. Daß hierbei zahlreiche Hinterziehungen und falsche Angaben vorkommen werden, ist in der Tat zu erwarten. Es ist daher möglich, daß weitere gesetzgeberische Maßnahmen getroffen werden. Zügner schlägt vor, daß auch hier die Steuer an der Quelle erhoben werde. Im einzelnen macht er jedoch keine Vorschläge. Undurchführbar wäre u. E. ein derartiges Verfahren nicht. Bei Einlösung des Schatzwechsels könnten 10 v. H., welche auf den Zinsertrag fallen, abgezogen werden. Ist also z. B. der Schatzwechsel für 950 ℳ ausgegeben, und werden 1 000 ℳ gezahlt, so würden von den 50 ℳ Unterschied 10 v. H. = 5 ℳ bei Einlösung abzuziehen sein. Es werden also nicht 1000 ℳ, sondern nur 995 ℳ zurückgezahlt. Das würde im Verkehr dahin wirken, daß beim Verkaufe eines Schatzwechsels der Käufer mit diesem Abzug rechnet und entsprechend weniger zahlt. Dies Verfahren ist sicherer, als die jetzt vorgesehene Kapitalertragsteuererklärung. Denn das Finanzamt kann nicht an alle Steuerpflichtigen seines Bezirks eine Aufforderung zur Abgabe einer derartigen Erklärung übersenden, sondern nur an diejenigen, bei denen es vermutet, daß eine noch nicht entrichtete Kapitalertragsteuer zu erheben ist. Auch könnte vielleicht die Reichsbank, wenn sie den Wechsel zum Nennwerte einlöst, sich den Namen des Wechselinhabers vermerken und angehalten werden, ihn dem zuständigen Finanzamt mitzuteilen. Dieses wurde dann wissen, an welche Personen es eine Aufforderung zur Abgabe einer Kapitalertragsteuererklärung zu senden hat. Ob eines der vorgeschlagenen Verfahren durchführbar ist, soll bei den vorliegenden Ausführungen, die lediglich über eine gegebene Anregung berichten sollen, nicht näher geprüft werden.

Können an der neuen Erbschaftssteuer Ersparnisse durch Eheverträge oder durch letztwillige Verfügungen (Testamente) erzielt werden?

Von Rechtsanwalt Huchzermeyer II, Bielefeld.

I. In Nr. 8 des vor. Jahrganges dieser Zeitschrift (S. 174) kommt Rechtsanwalt Dr. Fürnrohr bei Behandlung des obigen Themas zu dem Ergebnis, daß, wenn ein im gesetzlichen Güterstande lebender Ehegatte seiner vermögenslosen Frau ein Vermögen von 1 000 000 ℳ hinterlasse, die Witwe (bei Nichtberücksichtigung des § 28 Abs. 3 ErbStG.) 168 800 ℳ Erbanfallsteuer zu entrichten habe. Diese Berechnung ist nicht richtig. Nach dem Gesetz stellt sich die Steuerberechnung folgendermaßen:

5 000 ℳ	frei		
20 000 ℳ	4%	=	800 ℳ
30 000 ℳ	5%	=	1 500 ℳ
50 000 ℳ	6%	=	3 000 ℳ
50 000 ℳ	8%	=	4 000 ℳ
50 000 ℳ	10%	=	5 000 ℳ
100 000 ℳ	12%	=	12 000 ℳ
200 000 ℳ	15%	=	30 000 ℳ
250 000 ℳ	20%	=	50 000 ℳ
245 000 ℳ	25%	=	61 250 ℳ
1 000 000 ℳ		=	167 550 ℳ

Fürnrohr hat offenbar bei seiner Berechnung nicht die Bestimmung des § 27 Abs. 2 ErbStG. berücksichtigt, wonach für die zu Steuerklasse I, II, III 1 und IV 1,5 gehörenden Personen eine Freigrenze von 5 000 ℳ festgesetzt und das Prinzip der Durchstaffelung hier voll durchgeführt ist, indem es sich auch auf die Freigrenzen erstreckt.

Falls der Güterstand der allgemeinen Gütergemeinschaft bestanden hätte, so würde (unter Außerachtlassung des § 28 Abs. 3 ErbStG.) in dem von Fürnrohr gewählten Beispiele die von der Witwe zu entrichtende Erbanfallsteuer nicht, wie Fürnrohr angibt, 56 300 ℳ, sondern 55 050 ℳ betragen; hierzu würde dann noch der nicht unerhebliche Zuschlag aus § 28 Abs. 2 ErbStG. kommen. Der Fürnrohr'schen Berechnung liegt auch hier einmal offenbar derselbe Irrtum zu Grunde wie bei seiner oben erwähnten, die Höhe der Erbanfallsteuer bei gesetzlichem Güterstande betr. Angabe, während zum andern die auf Grund des § 28 Abs. 2 ErbStG. eintretende Erhöhung des Steuerbetrages offenbar ganz von ihm übersehen ist.

II. Fürnrohr und ebenso Marcus (Nr. 7 dieser Zeitschrift 1919 S. 152) vertreten übereinstimmend die Ansicht, daß, soweit Abkömmlinge in Betracht kommen, durch Eheverträge an Erbschaftssteuer nichts erspart werden könne. Ich halte das nicht für unbedingt richtig. In dem von Fürnrohr gewählten Falle würde z. B., wenn ein vermögensloser Abkömmling vorhanden wäre, die gesamte Erbschaftssteuer, die zu zahlen wäre, bis das elterliche Vermögen an das Kind gelangt, und auch die auf das Kind entfallende Erbschaftssteuer bei Bestehen der allgemeinen Gütergemeinschaft in der elterlichen Ehe geringer sein als beim gesetzlichen Güterstande. Bei den vielen Möglichkeiten der Steuerberechnung, die das Erbschaftssteuergesetz vorsieht, bei der Ungewißheit, wer der Erstversterbende sein wird, wie lange Zeit zwischen dem Tode des Erst- und des Letztversterbenden liegen, wie groß das Vermögen des Abkömmlings zur Zeit des Erbanfalles sein wird usw. usw., ist es noch weit schwieriger, auf die Frage, ob sich mit Rücksicht auf die Abkömmlinge die Einführung der ehelichen Gütergemeinschaft empfiehlt, eine befriedigende Antwort zu geben, als auf die Frage, ob der Abschluß der allgemeinen Gütergemeinschaft im Interesse der Ehegatten liegt.

III. Fürnrohr ist darin m. E. durchaus beizupflichten, daß der § 5 der Reichsabgabenordnung in den hier in Frage kommenden Fällen regelmäßig nicht zur Anwendung gelangen dürfe. Ist allerdings der Verdacht begründet, daß die allgemeine Gütergemeinschaft zum Zwecke der Steuerersparung eingeführt ist, so läge wohl ein Fall des angezogenen Paragraphen vor. Dieser Verdacht ist aber u. a. regelmäßig dann nicht gegeben, wenn Abkömmlinge vorhanden sind. In solchen Fällen läßt sich der Wunsch vieler Ehegatten, dem überlebenden Teile den ungestörten Genuß des Nachlasses gegenüber den Abkömmlingen zu verschaffen, mit voller Sicherheit nur durch vertragliche Einführung der allgemeinen Gütergemeinschaft erreichen. Hier von einem „Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts" oder „ungewöhnlichen Rechtsformen oder Rechtsgeschäften" zu sprechen, verbietet sich ohne weiteres.

Zur Besteuerung des Ehegattenerbes.

Von Regierungsassessor Pagenkopf,
Leiter des Staatssteueramtes, Solingen.

Die Festsetzung der Erbanfallsteuer, die ein Gatte von dem ihm zufallenden Vermögen des anderen zu entrichten hat, wird im Einzelfall oft auf Schwierigkeiten stoßen. Als Mangel des vom Bürgerlichen Gesetzbuch als gesetzlich eingeführten ehelichen Güterrechts muß sich bemerkbar machen, daß dieses der Frau keinen Anteil an der ehelichen Errungenschaft zuweist und ihre Mitarbeit im Hauswesen oder Geschäft des Mannes nicht berücksichtigt. Es kann daher leicht vorkommen, daß die Frau Erbschaftssteuer von einem Vermögen zahlen muß, das ohne ihre Tätigkeit gar nicht erworben wäre. Besonders dann wird dies als unbillig empfunden werden, wenn die Ehefrau durch Testament zur alleinigen Erbin ihres Ehemannes eingesetzt ist.

Künftig werden durch ein besonderes Testament, nach dem die Kinder erst beim Tode des Letztlebenden in den Besitz des elterlichen Vermögens gelangen sollen, die Erben steuerlich nicht unwesentlich benachteiligt. Der überlebende Ehegatte muß vom gesamten Nachlaß eine Erbanfallsteuer zahlen, die infolge der starken Progression höher ist, als wenn er und die Kinder sie

nach dem gesetzlichen Erbanteil entrichten müßten. Die Pflichtteilsansprüche der Kinder darf er nur dann abziehen, wenn sie tatsächlich geltend gemacht werden, sonst nicht.

Bei einem Nachlasse von 100 000 ℳ hätte der zum Alleinerben eingesetzte Gatte 5000 ℳ Erbanfallsteuer zu zahlen, bei gesetzlicher Erbfolge er und die Kinder — falls 3 vorhanden sind — nur 3200 ℳ. Sind die Kinder noch minderjährig, so wird die Steuer noch weiter ermäßigt, z. B. von 1050 ℳ auf 525 ℳ bei einem Erbanfall von 30 000 ℳ an ein 11jähriges Kind. Auch andere wichtige Ermäßigungsvorschriften haben zur Voraussetzung, daß das Vermögen des Erben 100 000 ℳ nicht übersteigt, können also durch die alleinige Erbfolge des Ehegatten verloren gehen. Dazu kommt, daß das Vermögen beim Übergange auf den Gatten und von diesem auf die Kinder einer doppelten Heranziehung zur Erbanfallsteuer unterliegt. Lediglich dann tritt sie nicht ein, wenn der überlebende Gatte innerhalb von 10 Jahren nach dem ersten Todesfall verstirbt; nur dann wird die vom Ehegatten für seinen Erwerb gezahlte Erbanfallsteuer auf die nach seinem Tode von den Kindern zu entrichtende voll angerechnet.

Für die Erben günstiger gestaltet sich die Berechnung der Steuer, falls der überlebende Ehegatte zum Vorerben und die Kinder zu Nacherben eingesetzt werden. Während der Vorerbe bei der Veranlagung zur Vermögenssteuer als Eigentümer des Nachlasses angesehen wird, ohne daß die Anwartschaftsrechte der Nacherben steuerlich berücksichtigt werden, gilt er für die Erbschaftssteuer lediglich als Nießbraucher.

Er braucht daher — auch bei befreiter Vorerbschaft wenigstens im Endergebnis — nur vom Kapitalwert der Nutzung Erbanfallsteuer zu zahlen.

Ohne unbillige Heranziehung zur Erbanfallsteuer wird das aus wirtschaftlichen Gründen geboten erscheinende Zusammenbleiben des ehelichen Vermögens bis zum Tode des letztlebenden Gatten bei dem Güterstande der allgemeinen Gütergemeinschaft erreicht. Denn bei Eintritt der fortgesetzten Gütergemeinschaft behält der überlebende Ehegatte das nur wenig zugunsten der Abkömmlinge eingeschränkte Verfügungsrecht über die Gesamtmasse, wird aber zur Erbanfallsteuer gar nicht herangezogen, da er im Rechtssinne nichts erhält. Lediglich die Kinder werden nach ihrer Auseinandersetzungsquote zur Erbanfallsteuer veranlagt. Denn nach § 12 des Erbschaftssteuergesetzes ist der Anteil des verstorbenen Ehegatten am Gesamtgut Gegenstand der Nachlaßsteuer in gleicher Weise wie wenn er zum Nachlaß gehörte, nach § 21 gilt dies entsprechend auch für die Erbanfallsteuer.

Aus der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zum Reichsstempelgesetz.*)

Vom Geheimen Rat Dr. Kloß, Reichsfinanzrat in München.

✱ **1. Totalisatorstempel: Billardwettspiele als öffentlich veranstalteten Rennen ähnliche Veranstaltungen im Sinne des § 35 RStmpG. Besteuerung verbotener Geschäfte.****) I (Vorbescheid v. 28. April 1920 II A 74/20).

„In der angefochtenen Entscheidung ist festgestellt, daß der Beschwerdeführer in den Räumen des von ihm in Berlin betriebenen Cafés in der Zeit vom 17. Dezember 1918 bis 25. Juli 1919 Billardwettspiele mit Totalisatorbetrieb veranstaltet hat, ohne die dabei ausgegebenen Ausweise (Tickets) zu versteuern. Er ist deswegen nach Tfnr. 5 des RStmpG. zu einer Reichsstempelabgabe von 569 152,30 M. herangezogen worden.

Die Rechtsbeschwerde bestreitet, daß die Veranstaltung dem § 35 des RStmpG. zu unterstellen sei, wonach den Spieleinlagen Wetteinsätze bei öffentlich veranstalteten Rennen oder ähnlichen öffentlichen Veranstaltungen gleichstehen. Hierin irrt sie. Eine ähnliche Veranstaltung wie ein Rennen (Pferderennen, Radfahrrennen usw.) liegt vor. Bei Billardwettspielen messen sich Billardkünstler. Der Ausgang des Wettkampfes ist ähnlich wie bei Wettrennen von der Kraft, der Geschicklichkeit, der Umsicht und der Ausdauer der Teilnehmer abhängig. Die Billardwettspiele sind demnach Sportunternehmungen und gleichen hiermit den Rennen aller Art. Ob bei Billardwettspielen die Geschicklichkeit und Tüchtigkeit des einzelnen Teilnehmers vielleicht eine größere Rolle spielt als bei Wettrennen, insbesondere bei Pferderennen, kann dahingestellt bleiben. Ein etwaiger Unterschied in dieser Richtung könnte vielleicht von Bedeutung sein, wenn die Teilnehmer des Billardspiels selbst (die Billardspieler) um Gewinn spielten und es sich um die etwaige Besteuerung dieses Spieles handelte. Gegenstand der Besteuerung sind aber nicht die Spiele der Billardkünstler, sondern die Wetten der den Billardwettspielen Zuschauenden. Diese Zuschauer stehen dem Ausgang des Billardwettspiels genau so fern und können ihn ebensowenig sicher bemessen wie die Zuschauer eines Pferderennens, wenn auch ihre Sachkunde und ihr Beurteilungsvermögen — ebenso wie dort — eine gewisse Rolle spielen mögen.

Auch die Öffentlichkeit der Veranstaltungen ist gegeben. Die Billardwettspiele fanden im Café des Beschwerdeführers, also einem dem Publikum frei zugänglichen Raume statt. Auf die Zahl der Zuschauer und Wettenden kommt es nicht an."

Es folgen die in der Abhandlung S. 88 dieser Zeitschrift wiedergegebenen Ausführungen über die Besteuerung sittenwidriger Geschäfte.

II (Urteil v. 7. Juli 1920 II A 74/20.)

„Der Beschwerdeführer hat in der mündlichen Verhandlung zunächst die Auslegung von § 35 des RStempG von 1913 dahin vertreten, daß unter den daselbst den öffentlich veranstalteten Rennen gleichgestellten „ähnlichen öffentlichen Veranstaltungen" nur solche rein sportlicher Art zu verstehen seien, bei denen die körperliche Gewandtheit in ihrer Einwirkung auf leblose Gegenstände oder Tiere betätigt werde, im Gegensatze zu Veranstaltungen, bei denen die geistige Tätigkeit allein, oder wenn schon in Verbindung mit körperlicher Gewandtheit und Geschicklichkeit so doch vorwiegend, die ausschlaggebende Rolle spiele. Als Beispiele der ersteren Art hat der Beschwerdeführer Automobilrennen, als solche der letzteren Art das Schachspiel und das Kegelspiel angeführt und darauf hingewiesen, daß letzterem auch vom Reichsgericht (Entscheidungen in Strafsachen Bd. 40 S. 30) der Charakter des Glücksspiels abgesprochen worden sei. Der Senat kann dem nicht folgen. Für die Ähnlichkeit der im § 35 a. a. O. erwähnten Veranstaltungen mit den Rennen ist nicht maßgebend, daß der Ausgang der Veranstaltung (des Spiels) mehr oder weniger vom Zufall statt von persönlichen Eigenschaften der daran unmittelbar Beteiligten (der Spieler) abhängt, also für diese selbst ein Glücksspiel darstellt, sondern daß für die bei der Veranstaltung als Zuschauer und Wettende Anwesenden der Ausgang von vornherein nicht feststeht, vielmehr dergestalt ungewiß ist, daß sich unter ihnen über den Ausgang verschiedene Meinungen bilden und die Grundlage von Wetten abgeben können. Das ist der Fall beim Billardspiel. Die Leistungen der Spieler bei jeder einzelnen Partie werden beeinflußt neben der selbstverständlich im Vordergrunde stehenden Geschicklichkeit der Spieler von deren Stimmung, Frische, schließlich auch von reinen Zufälligkeiten wie Beleuchtung, plötzliche Zwischenfälle u. dgl., kurzum von einer Reihe von Umständen, deren Wirkung die Zuschauer (die Wettenden) nicht bestimmt voraussehen können.

Der Senat hält weiter an seiner im Vorbescheide niedergelegten Auffassung fest, daß Rechtsvorgänge, an die das Gesetz eine Steuerpflicht knüpft, ohne Rücksicht auf die ihnen etwa wegen Sittenwidrigkeit innewohnende Nichtigkeit mindestens dann steuerpflichtig sind, wenn ihre Rechtswirkungen nicht rückgängig gemacht worden sind. Ergänzend ist nur zu bemerken, daß auch schon das Reichsgericht sich gerade bei Anwendung der Tarifnummer 5 des Reichsstempelgesetzes auf den gleichen Standpunkt gestellt hat in dem Urteil des VII. Zivilsenats vom 18. April 1905 (Entsch. Bd. 60 Seite 379ff.), wo am Schlusse (S. 387) bemerkt ist: „Es ist . . . . nicht abzusehen, weshalb ein schon veranstaltetes Spielunternehmen, wenn es gegen die guten Sitten verstößt, dadurch gegen andere Ausspielungen begünstigt werden soll, daß es von der Besteuerung freibleibt". Wenn der Beschwerdeführer anführt, bei der Tfnr. 5 sei nach § 34 und § 35 des Reichsstempelgesetzes nicht der einzelne Wettvertrag, sondern die Veranstaltung von Wetten Gegenstand der Besteuerung, so ist dem entgegenzuhalten, daß der Begriff der Veranstaltung bei Anwendung jener Steuervorschrift nur insofern von Bedeutung ist, als damit zum Ausdruck kommt, daß nicht ein vereinzeltes Spiel oder eine vereinzelte Wette Gegenstand der Besteuerung ist, sondern Spiel- und Wettverträge, die in der Mehrzahl und im Zusammenhange miteinander einzugehen beabsichtigt wird. Nicht wird aber durch die Voraussetzung der Veranstaltung die Abgabe nach Tfnr. 5 eine Gewerbesteuer des Spielunternehmers; sie bleibt eine als Stempelsteuer ausgebaute Verkehrssteuer von den einzelnen Spiel- oder Wettverträgen."

2. Verstempelung von Verträgen über die Auseinandersetzung der Gesellschafter einer zweigliedrigen offenen Handelsgesellschaft, wenn der eine das Geschäft unter Übernahme der Aktiven und Passiven gegen Zahlung einer Abfindung an den anderen übernimmt (RStempG. 1918 Tarifnummer 1 A e 2). ✱

In dem nachstehend auszugsweise abgedruckten Urteile v. 25. Juni 2091 II A 36/20 hat der RFH. hierüber folgende die Materie im wesentlichen erschöpfenden Rechtsgrundsätze aufgestellt.

a) Die Verstempelung erfolgt nach Nr. 1 A e 2, wobei der das Geschäft übernehmende Gesellschafter als derjenige angesehen wird, dem Sachen und Rechte überlassen werden, der andere als für die überlassende Gesellschaft handelnd.

b) Wird für die Berechnung der Höhe des Stempels das Entgelt zum Ausgang genommen, das der ausscheidende das Geschäft überlassende Gesellschafter von dem anderen erhält, so ist damit der Schluß-

---

*) Zur Veröffentlichung in der amtlichen Sammlung bestimmt.

**) Vgl. die Abhandlung S. 88.

TN.